

**【新設】(独立企業間価格)**

18-1-33 令第155条の16第3項(当期純損益金額)の規定の適用に当たり、同項に規定する取引(以下18-1-33において「対象取引」という。)につき、独立企業間価格(同項第1号に規定する独立企業間価格をいう。以下18-1-67までにおいて同じ。)であるとして、構成会社等又は共同支配会社等がそれらの所在地国の租税に関する法令を執行する当局に独立企業原則に従った価格として申告した額が、当該対象取引に係る金額と同じである場合には、次に掲げるときを除き、当該対象取引に係る金額を独立企業間価格であるものとして取り扱って差し支えない。

- (1) 対象取引に係る金額につき、構成会社等又は共同支配会社等が当該対象取引の当事者(構成会社等にあつては、当該構成会社等と他の構成会社等(同項に規定する他の構成会社等をいう。以下18-1-33において同じ。))をいい、共同支配会社等にあつては、当該共同支配会社等と他の共同支配会社等(同項に規定する他の共同支配会社等をいう。以下18-1-33において同じ。))の所在地国の租税に関する法令における独立企業間価格に関する規定により、当該所在地国の租税に関する法令を執行する当局から更正又は決定(外国におけるこれらに相当するものを含む。以下18-1-33において同じ。)があつた場合において、それぞれの所在地国の権限ある当局間の条約等に基づく合意(外国におけるこれに相当するものを含む。)が行われたとき。
- (2) 対象取引に係る金額につき、独立企業間価格の算定の方法及び対象取引に関する事項について、構成会社等の所在地国の権限ある当局及び他の構成会社等の所在地国の権限ある当局による確認(外国におけるこれに相当するものを含む。以下18-1-33において同じ。)があるとき又は共同支配会社等の所在地国の権限ある当局及び他の共同支配会社等の所在地国の権限ある当局による確認があるとき。
- (3) 対象取引に係る金額につき、独立企業間価格の算定の方法及び対象取引に関する事項について一方の所在地国の権限ある当局のみによる確認があるとき。
- (4) 対象取引に係る金額につき、構成会社等又は共同支配会社等が当該対象取引の当事者の所在地国の租税に関する法令における独立企業間価格に関する規定に従つて、当該所在地国の租税に関する法令を執行する当局に当該対象取引に係る金額を修正して申告をしたとき。
- (5) 対象取引に係る金額につき、構成会社等又は共同支配会社等が当該対象取引の当事者の所在地国の租税に関する法令における独立企業間価格に関する規定により、当該所在地国の租税に関する法令を執行する当局から更正又は決定を受けたとき(①に掲げるときを除く。)
- (注) 上記(1)から(5)までの合意、確認、申告、更正又は決定に係る金額は、それぞれ上記(1)から(5)までに掲げるときにおける独立企業間価格となることに留意する。

## 【解説】

- 1 令和5年度の税制改正により、特定多国籍企業グループ等に属する内国法人に対しては、各対象会計年度の国際最低課税額について、各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税を課することとされた（法6の2）。
- 2 本制度は、子会社等の所在地国における国別実効税率が基準税率（15%）を下回る場合に、親会社等の所在地国でその親会社等に対して、その税負担が基準税率（15%）に至るまで上乘せ（トップアップ）課税を行う仕組みである。また、この国別実効税率とは、所在地国を同一とする全ての構成会社等のその対象会計年度に係る調整後対象租税額の合計額（国別調整後対象租税額）が、その全ての構成会社等のその対象会計年度に係る個別計算所得金額の合計額からその全ての構成会社等のその対象会計年度に係る個別計算損失金額の合計額を控除した残額（以下「国別グループ純所得の金額」という。）のうちに占める割合をいうこととされている（法82の2②一イ(3)）。
- 3 この国別グループ純所得の金額の計算の基礎となる個別計算所得金額又は個別計算損失金額は、個別計算所得等の金額から算出することとされており（法82二十七・二十八）、この個別計算所得等の金額は、当期純損益金額を出発点として計算することとされている（法82二十六）。

そして、構成会社等（恒久的施設等を除く。以下3において同じ。）又は共同支配会社等（恒久的施設等を除く。以下3において同じ。）の当期純損益金額とは、各対象会計年度に係る特定連結等財務諸表の作成の基礎となるその構成会社等又は共同支配会社等の税引後当期純損益金額（最終親会社等財務会計基準に基づき計算される構成会社等又は共同支配会社等の当期純利益金額又は当期純損失金額として財務省令で定める金額であって、特定連結等財務諸表の作成において必要とされる一定の会計処理が行われなかったものとしたならば算出されることとなる金額をいう。以下同じ。）をいうこととされている（令155の16①一）。

また、恒久的施設等（法人税法第82条第6号ニに掲げる恒久的施設等を除く。以下同じ。）の当期純損益金額は、最終親会社等財務会計基準に従って作成された又は作成されることとなるその恒久的施設等の各対象会計年度に係る個別財務諸表がある場合に該当するかどうかに応じて、それぞれ最終親会社等財務会計基準に基づき計算された又は計算される恒久的施設等純損益金額をいうこととされている（令155の16①二）。

- 4 ここで、各対象会計年度において、構成会社等又は共同支配会社等が、その構成会社等と所在地国が異なる他の構成会社等又はその共同支配会社等と所在地国が異なるその共同支配会社等に係る他の共同支配会社等との間で対象取引を行った場合、その対象取引は独立企業間価格で行われたものとみなし、その対象会計年度以後の各対象会計年度に係るその構成会社等又は共同支配会社等の税引後当期純損益金額又は恒久的施設等純損益金額を計算することとされている（令155の16③）。

5 上記4について、対象取引につき、独立企業間価格であるとして、構成会社等又は共同支配会社等がそれらの所在地国の租税に関する法令を執行する当局に独立企業原則に従った価格として申告した額は、独立企業原則に即した企業グループ内における移転価格ポリシー等に基づき価格設定がなされていると考えられることから、その現地の税務当局に申告した額とその対象取引に係る金額が同じである場合には、次の(1)から(5)までに掲げる場合を除き、基本的に、その対象取引に係る金額は独立企業間価格であるといえる。本通達では、このような場合には次の(1)から(5)までに掲げる場合を除き、その対象取引に係る金額を独立企業間価格であるものとして取り扱って差し支えない、つまり、上記4の取扱いによる税引後当期純損益金額又は恒久的施設等純損益金額の調整を行う必要はないことを明らかにしている。なお、次の(1)から(5)までの事由が生じている場合というのは、独立企業原則に疑義が生じている場合であり、このような場合においてまで、その対象取引に係る金額を独立企業間価格であるものとして取り扱うことは相当ではない。

(1) 移転価格課税に係る二国間の相互協議による合意がある場合

本通達の(1)では、対象取引に係る金額につき、その対象取引の当事者の所在地国の租税に関する法令を執行する当局が行った移転価格課税（我が国における措置法第66条の4第1項の規定に基づく課税又は相手国等におけるこれに類する課税をいう。以下同じ。）に係るその二国間の相互協議（租税条約の規定に基づく我が国の権限ある当局と外国の権限ある当局との協議をいう。）による合意が行われた場合を掲げている。

(2) 事前確認の申出につき二国間の確認がある場合

本通達の(2)では、対象取引に係る金額につき、その対象取引の当事者が行った事前確認（税務署長又は国税局長が、国外関連取引に係る独立企業間価格の算定方法及びその具体的内容について確認（外国におけるこれに相当するものを含む。）を行うことをいう。以下同じ。）の申出について、その当事者の所在地国の租税に関する法令を執行する当局の二国間の確認（いわゆるバイAPA）があった場合を掲げている。

(3) 事前確認の申出につき一方の国の確認がある場合

本通達の(3)では、対象取引に係る金額につき、その対象取引の当事者が行った事前確認の申出について、その当事者の所在地国の租税に関する法令を執行する当局のうち、一方の当局の確認（いわゆるユニAPA）があった場合を掲げている。

(4) 対象取引の当事者による修正した申告がある場合

本通達の(4)では、対象取引に係る金額につき、その対象取引の当事者がその金額を修正して申告をした場合を掲げている。

(5) 一方の税務当局による更正又は決定がある場合

本通達の(5)では、対象取引に係る金額につき、その対象取引の当事者が、その所在地国の租税に関する法令を執行する当局から移転価格課税に係る更正又は決定を受けたとき（(1)に掲げるときを除く。）を掲げている。

ただし、(1)から(5)までの合意、確認、申告、更正又は決定に係る金額は、独立企業原則に疑義が生じた後に確定した金額であり、より独立企業原則に整合しているものと考えられることから、(1)から(5)までに掲げる場合には、これらの金額に基づき、上記4による税引後当期純損益金額又は恒久的施設等純損益金額の調整を行うこととなる。本通達の注書では、このことを留意的に明らかにしている。